



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 19515.001048/2003-14
Recurso nº : 129.106
Acórdão nº : 204-01.013

2.º	PUBLICADO NO D.O.U.
C	De 16/03/07
C	Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : DRJ EM CAMPINAS - SP
Recorrida : Pinheiro Neto Advogados.

COFINS

INCIDÊNCIA DE COFINS SOBRE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS NO EXTERIOR. COMPROVAÇÃO DOS VALORES INTERNADOS RELACIONADOS À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. Sendo o Recorrido renomado escritório de advocacia no Brasil, a origem dos valores advindos do exterior relacionam-se a sua atividade de prestação de serviços advocatícios à pessoas naturais e jurídicas. A prova de entendimento diverso deveria ser feita pelo Fisco, o que não ocorreu nos presentes autos. Restando cabalmente comprovado que as receitas provenientes dos serviços prestados pelo Recorrido às pessoas jurídicas domiciliadas no exterior foram devidamente internadas no Brasil, bem como que o Auto de Infração é carente de motivos, há que se manter a decisão recorrida.

Recurso de ofício negado.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 16 / 02 / 07
 Maria Luzimar Novais Mat. Siapc 91641

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela DRJ EM CAMPINAS - SP.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Esteve presente ao julgamento, o Dr. José Roberto Pisani.

Sala das Sessões, em 20 de fevereiro de 2006.

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Sandra Barbon Lewis
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Flávio de Sá Munhoz, Nayra Bastos Manatta, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Júlio César Alves Ramos e Adriene Maria de Miranda.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 19515.001048/2003-14
Recurso nº : 129.106
Acórdão nº : 204-01.013

Recorrente : DRJ EM CAMPINAS - SP

MF - SEGUNDO CONSELHÔ DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 16 / 02 / 07

Maria Luzinete Novais
Mat. Signat. V1641

2º CC-MF
Fl.

RELATÓRIO

Em 28.3.2003 foi lavrado o Auto de Infração contra PINHEIRO NETO ADVOGADOS, pessoa jurídica prestadora de serviços de advocacia e consultoria jurídica, ocasião em que foi constituído crédito tributário relativo à Cofins, que seria devida, no entender da Fiscalização, sob os valores recebidos em contraprestação a serviços prestados a pessoas físicas e jurídicas domiciliadas no exterior. A autuação abrange receitas apuradas no período de fevereiro de 1999 a outubro de 2002.

A Fiscalização aponta, como fundamentação legal da autuação, os artigos 1º da Lei Complementar nº 70/91, 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718/98, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/99. Aduz a Fiscalização que restou descumprida a regra do artigo 14, inciso III, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24.8.2001, que concedeu isenção da Cofins sobre os valores recebidos por pessoas jurídicas a título de contraprestação de "serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas".

Entendeu a Fiscalização que o pressuposto da regra isentiva (ingresso de divisas) não houvera sido observado pela empresa fiscalizada, por considerar que os serviços prestados não teriam representado ingresso de divisas. Para melhor ilustração do exposto, cito trecho conclusivo do Termo de Verificação Fiscal às fls.15/17 que bem explicita as motivações da autuação:

No entanto verificamos que a empresa, não vinha obedecendo ao preconizado pelo artigo 14, inciso III da Medida Provisória número 2.158-35 de agosto de 2.001, ou seja a partir de fevereiro de 1999, vinha excluindo da base de cálculo da Cofins, recebimentos de serviços prestados no exterior, sem que os mesmos representassem ingresso de divisas no país."

Por tudo o que acima expusemos, a empresa em pauta fica sujeita à lavratura de Auto de Infração, para a cobrança da Cofins sobre os serviços prestados no exterior e que não ingressaram no país.

Regularmente intimada, a Recorrida apresentou impugnação tempestiva aduzindo os seguintes fundamentos de defesa:

(a) Preliminar de Nulidade da Autuação

Sustentou a Recorrida em sua impugnação que "a autuação fiscal em questão é irremediavelmente nula. Isso porque desconsidera, por completo, a farta documentação apresentada pela Requerente ao I. Agente Fiscal autuante, que demonstra, de forma clara e precisa, que nos anos objeto da autuação (1999 a 2002) houve ingresso de divisas em valor superior àquele objeto das notas de débito emitidas a pessoas físicas e jurídicas estrangeiras."

Prossegue alegando que "competia ao D. Agente Fiscal autuante analisar cuidadosamente toda a documentação que lhe foi entregue e avaliar se algum valor poderia ser exigido. O que não se pode admitir é a cômoda atitude de desconsiderar a documentação apresentada – sem sequer mencioná-la na autuação fiscal – e exigir a COFINS sobre o valor total das notas de débito. Total este, aliás, que lhe foi apresentado pela própria Requerente."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 19515.001048/2003-14
Recurso nº : 129.106
Acórdão nº : 204-01.013

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	16 / 02 / 07
	
Maria Luzimar Novais Mat. SIAPE 91641	

2º CC-MF
Fl.

forma de uma planilha determinada pelo I. Agente Fiscal.” Cita decisões do Primeiro Conselho de Contribuintes em prol do reconhecimento da nulidade, por ausência da correta demonstração da base de cálculo.

(b) Princípio da irretroatividade e da anterioridade nonagesimal

Sustenta a Recorrida que *“os créditos tributários constituídos no Auto de Infração em questão, entre fevereiro a junho de 1999, devem ser cancelados, pois do contrário estar-se-ia violando o princípio constitucional da irretroatividade. Isso porque, o artigo 14, inciso III, da MP nº 1.858-6/99 não pode servir de fundamento de validade para exigências relativas a fatos anteriores a sua vigência.”*

Vale dizer, por entender que a inovação introduzida pela MP nº 1.858-6/99 somente poderia ser exigida no prazo de 90 dias a partir de sua edição, ou seja, a partir de setembro de 1999, uma vez que a referida norma foi publicada em junho de 1999, requereu o cancelamento do auto no que se refere aos meses de fevereiro a setembro de 1999.

(c) Inconstitucionalidade da MP 1.858-6/99

Argui a Recorrida que a MP 1.858-6/99 seria de *“duvidosa constitucionalidade”*, ao pretender alterar o artigo 7º, inciso I, da LC nº 70/91, na redação que lhe foi dada pela LC nº 85/96. Traz à colação diversos acórdãos do STJ nos quais restou reconhecido que a isenção trazida pela LC nº 70/91 não se altera por lei ordinária.

(d) O direito à isenção da Cofins sobre as receitas de serviços exportados

No mérito, sustenta a Recorrida que está sujeita ao regime de competência e como tal deve ser enfocada a aplicação do artigo 14, inciso III, da MP nº 2.158-35/01. Assim, prossegue a Recorrida, *“aplicando o regime de competência ao caso concreto, ao faturar todos os serviços prestados aos seus clientes, a Requerente fica obrigada a contabilizar as receitas e, automaticamente, oferecer tais valores à tributação do IRPJ, da CSL, bem como da COFINS (que é depositado em juízo). Da mesma forma, seguindo os princípios que orientam o regime de competência, os valores que foram faturados para o exterior devem ser deduzidos da base de cálculo da COFINS, ainda que o pagamento efetivo de tais notas de débito e o ingresso dos valores não tenham sido processados.”*

Aduz, ainda, que a MP nº 2.158-35/01 não indica prazo para o contribuinte efetivar o ingresso das divisas no Brasil, bem como que restou provado que todos os recursos apontados na autuação ingressaram no Brasil. Para provar o alegado, a Recorrida apresentou diversas planilhas e cópias dos contratos de câmbio celebrados na época, as quais entende serem hábeis para comprovar o efetivo ingresso de divisas, relativas à prestação de serviços, em montante superior àquele que foi objeto das notas de débito emitidas a clientes no exterior.

Ademais, a lavratura do Auto de Infração partira da equivocada noção de que o ingresso dos valores devesse ocorrer no próprio mês em que os serviços foram faturados, previsão essa que não está disposta na legislação aplicável ao caso.

(e) Emenda Constitucional nº 33, de 11.12.2001 (“EC nº 33/01”) - Imunidade

A exigência em causa não se sustenta no período de janeiro a outubro de 2002 em face do disposto na EC nº 33/01, que tacitamente revogou os requisitos contidos na MP nº 2.158-35/01 para a fruição da isenção da Cofins na exportação de serviços. Essa Emenda



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília:	16 de 02 de 2004
Maria Luzimar Novais Mat. N.º 91641	

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 19515.001048/2003-14
Recurso nº : 129.106
Acórdão nº : 204-01.013

Constitucional passou a produzir efeitos a partir de 1.1.2002 e desde então a isenção da COFINS não mais está condicionada ao ingresso de divisas.

(f) A inexigibilidade da multa e juros de mora

Por fim, pleiteou a reforma no que toca à exigência da multa e juros Selic, tendo em vista que a Recorrida obteve sentença que acolheu integralmente seu pedido nos autos da Ação Ordinária nº 1999.61.00.010211-5, acima referida, e que reconheceu seu direito de não ser compelida ao recolhimento da Cofins.

(g) A decisão de 1ª instância

Recebida a Impugnação, a Delegacia Regional de Julgamento de Campinas - SP entendeu por bem realizar diligências, de modo que fosse comprovada a autenticidade das cópias dos contratos de câmbio juntados, bem como para que a Fiscal esclarecesse a razão pela qual esses documentos não foram considerados no momento em que foi formalizado o Auto de Infração. Para esse fim, foi instaurado o MPF nº 2004-01034-4.

Em resposta à diligência formulada, a Fiscalização atestou expressamente que os contratos de câmbio são autênticos, através de exame por amostragem dos contratos de maior valor. Quanto à não consideração de tais contratos de câmbio, assim se manifestou a Fiscalização:

Foi anexado ao processo, Auto de Infração, um vultoso número de documentos, os quais em sua grande maioria, contratos de câmbio, que não conseguiram comprovar de maneira inequívoca, que o ingresso de divisas refere-se aos recebimentos no exterior, constantes da planilha (fls. 13).

Através do Acórdão 8.024, de 22 de dezembro de 2004, a autoridade julgadora de primeiro grau manifestou-se pela improcedência do lançamento, com argumentos assim lançados no que toca à essência da controvérsia:

8. Sendo a impugnação tempestiva e preenchendo os demais pressupostos de admissibilidade, dela se conhece.

9. O presente auto de infração está fundamentado única e exclusivamente na planilha de fl. 13, a qual é, segundo o autuante, resultado de um levantamento hercúleo feito pela própria empresa, aliás, feito pelo competente departamento de contabilidade da firma. Nessa planilha, a contribuinte discriminou mês a mês seu faturamento em moeda estrangeira. Em uma das colunas dessa planilha, foram discriminados os valores relativos a "Recebimento Exterior". A partir disso, o auditor fiscal inferiu que os valores dessa coluna não teriam representado entrada de divisas no país e, portanto, que a contribuinte não teria obedecido ao preconizado pelo art. 14, inciso III, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, in verbis:

Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

(...)

III - dos serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas:

10. Contudo, a conclusão de que os valores recebidos no exterior não representam ingressos de divisas no país não decorre necessariamente das informações contidas na planilha de fl. 13, pois nada impedia que esses valores tivessem, após seu recebimento no exterior, sido remetidos ao Brasil. Apesar dessa hipótese factível, não há nada no processo que demonstre que o auditor fiscal tenha efetuado alguma outra pesquisa, ou qualquer outra



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 19515.001048/2003-14
Recurso nº : 129.106
Acórdão nº : 204-01.013

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	16 - 02 - 07
 Maria Luzimar Novais Mat. Supl. 91641	

2º CC-MF
Fl.

intimado a contribuinte a apresentar provas de que esses valores teriam ingressado posteriormente no país.

11. Dessa forma, ainda que se desconsiderasse todos os documentos anexados aos autos pela impugnante, o auto de infração já se revelaria inconsistente. Isso porque ele está fundamentado tão-somente na ilação do autuante de que os valores discriminados na coluna "Recebimento Exterior" da planilha de fl. 13 não representariam ingressos de divisas, dedução essa, como já dito, que não decorre necessariamente dos dados ali discriminados.

12. Não obstante, a impugnante anexou aos autos quarenta e oito volumes, cada um de aproximadamente duzentas páginas, de cópias de contratos de câmbio, nos quais ela aparece sempre como vendedora. Considerando que o auditor fiscal não fez menção a tais documentos durante o procedimento de fiscalização e que da apreciação deles poder-se-ia apurar os valores que de fato teriam ingressado no país durante os períodos de apuração aos quais se refere o auto de infração, o processo foi encaminhado em diligência para que o autuante procedesse à análise desses documentos. Na diligência, o auditor fiscal, apesar de ter atestado a veracidade dos contratos de câmbio apresentados pela impugnante, limitou-se a dizer que esses contratos não comprovariam que os ingressos de divisas seriam relativos aos recebimentos no exterior constantes da planilha.

13. Todavia, se o auditor fiscal fundamentou a lavratura do auto de infração tão somente na planilha de fl. 13, é porque ele aceitou o total do "Faturamento em Moeda Estrangeira" informado pela autuada em sua primeira coluna. Ora, se a coluna "Recebimento Exterior" é uma parcela desse total e se o contribuinte apresenta contratos de câmbio que demonstram ingressos de divisas durante o período de apuração a que se refere o auto de infração em montantes bem superiores aos valores discriminados na coluna "Recebimento Brasil", deve-se considerar, conseqüentemente, que esses contratos representam ingressos de divisas de valores que tenham sido recebidos no exterior.

14. Evidentemente, a partir do aprofundamento da investigação, poderia se apurar que o procedimento da contribuinte não estaria realmente de acordo com as determinações da legislação e que a planilha de fl. 13 não espelharia a verdade dos fatos, uma vez que, se os contratos de câmbio apresentados pela contribuinte não correspondessem aos valores da coluna "Recebidos Exterior", o total do faturamento em moeda estrangeira seria muito superior ao constante na referida planilha. Entretanto, na forma como foi procedida a fiscalização, não há como justificar a lavratura do auto de infração, não só porque a dedução tirada pelo auditor fiscal a partir da citada planilha é inconsistente, como também porque os documentos anexados pela contribuinte levam à conclusão de que houve ingressos de divisas relativas a recebimentos no exterior.

15. Diante do exposto, voto para pela improcedência do auto de infração.

Com base no artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9532/97 e tendo em vista que o valor constituído superada o teto de alçada, o Delegado recorreu de ofício a esse Segundo Conselho de Contribuintes.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONF. ORIGINAL
Brasão 16 02 07
Márcia Lúcia de M. Novais
Mat. Sin. 07641

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 19515.001048/2003-14
Recurso nº : 129.106
Acórdão nº : 204-01.013

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
SANDRA BARBON LEWIS

Sendo tempestivo o recurso, passo a decidir.

Conforme relatado, trata-se de recurso de ofício contra decisão que declarou a insubsistência de Auto de Infração alusivo à Cofins incidente sobre as receitas provenientes de serviços prestados a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, por entender a Fiscalização que o Recorrido não houvera comprovado que esses serviços representaram ingresso de divisas ao Brasil, requisito exigido pela Medida Provisória nº 2.158-35, para caracterizar o direito à isenção da Cofins.

Do exame dos autos, vê-se que a alegação do Fisco, no sentido de que não restou comprovada a origem dos valores internados, isto é, que não havia sido demonstrado que os valores internados seriam correspondentes aos serviços prestados no exterior pela autuada, não merece procedência, como bem salientado pela decisão recorrida e conforme será reiterado a seguir.

Em relação ao período de fevereiro de 1999 a outubro de 2002, a Recorrida demonstrou, por meio de planilha anexada aos autos (doc. nº 7), que emitiu notas de débito ao exterior no montante de R\$ 227.794.629,96, valor esse que foi deduzido da base de cálculo da Cofins durante o período mencionado.

Demonstrou a Recorrida que durante aquele mesmo período trouxe ao Brasil o montante total de R\$ 215.309.688,99. A Recorrida comprova tal alegação juntando aos autos todos os contratos de câmbio celebrados no período (docs. nº 12 a 2.457).

Restou esclarecida, ainda, que a diferença entre o valor faturado (R\$ 227.794.629,96) e o valor que efetivamente ingressou no Brasil (R\$ 215.309.688,99) está relacionada a valores faturados e não recebidos, o que corresponde a R\$ 20.465.878,22, e a valores referentes a notas de débito canceladas, no total de R\$ 3.384.388,77. O detalhamento de tais valores consta do documento nº 8 que instruiu a Impugnação. Assim, a Recorrida comprova que apurou um valor total de R\$ 239.159.955,98, que deveria ter sido deduzido da base de cálculo da Cofins.

Em suma, a comparação entre os valores faturados e os valores ingressados resume-se no seguinte quadro:

Total faturado para clientes no exterior	R\$ 227.794.629,96	Valores ingressados	R\$ 215.309.688,99
		Valores não recebidos	R\$ 20.465.878,22
		Valores cancelados	R\$ 3.384.388,77
TOTAL	R\$ 227.794.629,96	TOTAL	R\$ 239.159.955,98

Assim, ante a demonstração de que, no período da autuação, houve ingresso de divisas em valor superior àquele que foi objeto das notas de débito e de que todos os débitos



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 19515.001048/2003-14
Recurso nº : 129.106
Acórdão nº : 204-01.013

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
COPIA RECORRIDO ORIGINAL	
Brasão	16 . 02 / 04
Marta Lúcia de Almeida Novais	
M. Supl. 91641	

2º CC-MF
Fl.

que comprovam essa assertiva foram entregues ao I. Agente Fiscal autuante; verifica-se, desde já, a nulidade da autuação, que desconsidera todos esses elementos de prova.

A Recorrida prossegue alegando que “competia ao D. Agente Fiscal autuante analisar cuidadosamente toda a documentação que lhe foi entregue e avaliar se algum valor poderia ser exigido.” Ocorre que, ao contrário, o I. Agente Fiscal autuante desconsiderou a documentação apresentada pela Recorrida como prova de legalidade de suas operações e, além disso, utilizou planilha elaborada pela própria Recorrida para lavrar o auto de infração.

Importa mencionar que após o regular processamento da Impugnação, a Delegacia Regional de Julgamento em Campinas - SP (“DRJ/Campinas”) determinou que fosse realizada diligência para comprovar a autenticidade das cópias dos contratos de câmbio juntados aos autos, bem como para que fosse esclarecida a razão pela qual esses documentos não foram considerados no momento em que foi formalizado o Auto de Infração. Assim, a D. Fiscalização instaurou o MPF nº 2004-01034-4 para apurar as questões levantadas.

Quanto à primeira requisição, consta que a D. Fiscalização examinou “por amostragem (valores mais significativos), os referidos contratos podendo atestar a veracidade dos mesmos”, assim, restou comprovado que as cópias apresentadas referem-se a contratos de câmbio firmados pela Recorrida para realizar a internação de capitais, no período fiscalizado.

No entanto, no que se refere aos contratos de câmbio que instruíram a Impugnação, a D. Fiscalização afirmou que esses documentos não comprovam, de forma inequívoca, que o ingresso de divisas realizado pela Recorrida refere-se aos serviços prestados, no período autuado, a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior. Confira-se:

Foi anexado ao processo, Auto de Infração, um vultuoso número de documentos, os quais em sua grande maioria, contratos de câmbio, que não conseguiram comprovar de maneira inequívoca, que o ingresso de divisas refere-se aos recebimentos no exterior, constantes da planilha (fls. 13).

Nesse particular, a Recorrida esclareceu e comprovou, por meio da petição apresentada em 29.10.2004 e dos documentos que a instruíram, que nos contratos de câmbio que foram juntados existem situações distintas. Isso porque alguns contratos de câmbio foram celebrados de forma individualizada, ou seja; para cada fatura emitida há o correspondente contrato de câmbio. No entanto, em relação ao restante dos contratos não é possível realizar tal correlação (fatura X contrato).

Nesse caso, os contratos celebrados de modo individualizado, que totalizam R\$ 60.832.890,74, comprovam que as receitas provenientes das respectivas faturas remetidas ao exterior foram internadas. Tais informações foram apresentadas pelos bancos que intermediaram as operações. Assim, os bancos encaminharam à Recorrida as relações de faturas relacionadas aos Contratos nºs 99/003856, 99/005308, 99/003040, 99/01720, 99/045589, 00/006476, 00/018274, 00/055700, 01/006566, 01/003397, 01/038497, 01/038944, 01/024973, 02/017468, 02/021206, 02/024277 e 02/024234. Tais informações foram detalhadamente apresentadas no Documento nº 7 juntado aos autos por meio da petição protocolada em 29.10.2004 como aditamento da Impugnação.

Em relação às demais operações cambiais, a Recorrida destaca que foram firmados contratos de câmbio de modo mais genérico, englobando a cada contrato uma série de faturas emitidas no período. Esses contratos totalizam R\$ 154.476.798,25 (US\$ 69.981.727,40). Nesse particular, a Recorrida esclareceu, que na planilha anexada à Impugnação como documento



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 19515.001048/2003-14
Recurso nº : 129.106
Acórdão nº : 204-01.013

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERÊNCIA DO ORIGINAL	
Sessão	16 62 01
Marta Luzimar Novais Ata. Supl. 91641	

2ª CC-MF
Fl.

nº 10 - denominada "Remessas" - informou, por um equívoco, que essas remessas esporádicas teriam totalizado R\$ 155.844.618,25 (US\$ 70.539.959,00). Tal equívoco deveu-se ao fato de a Recorrida ter computado nesse valor um contrato de câmbio de 1.200.000,00 Euros como se tivesse sido celebrado em Dólares (US\$). Considerando-se a cotação do período, o valor desse contrato seria US\$ 1.181.768,40.

Ainda que não tenham sido localizadas as relações de faturas dos Contratos de Câmbio nºs 00/34786, 01/051634, 02/006782 e 02/031586, a Recorrida elaborou, por estimativa, um relatório contendo essa relação de faturas.

Esclarece acertadamente a Recorrida que "A necessidade de prova de fechamento de câmbio individualizado para cada fatura paga, além de não ser prevista na legislação tributária, acarretaria em trabalho insano (em razão do número de faturas), além de aumentar drasticamente o custo dessas internações de recursos."

Em suma, a empresa autuada trouxe aos autos milhares de documentos, contratos e planilhas, colocando à disposição do Fisco elementos comprobatórios da origem dos recursos internados. O próprio fiscal autuante admite que a empresa autuada promoveu um "levantamento hercúleo" através de seu "competente departamento de contabilidade" (vide fls. 634/636) para identificar todos os pagamentos, contratos de câmbio e notas de honorários referentes aos serviços prestados no exterior no período fiscalizado, que engloba mais de 3 anos. A autenticidade da documentação não foi colocada sob suspeita pela Fiscalização que, ao contrário, confirmou sua idoneidade por exame de amostragem após provocação da Delegacia processante.

Diante de todos os documentos apresentados aos autos, restou comprovado que as receitas provenientes dos serviços prestados pela Recorrida a seus clientes no exterior foram internadas no Brasil de forma que o Auto de Infração em questão deve ser, preliminarmente, considerado nulo.

Não obstante toda a documentação apresentada, que somam os mais de 8 volumes que formam o presente processo administrativo, a Fiscalização manteve sua posição, por entender que o vultoso número de documentos não seria hábil para comprovar de maneira inequívoca, que o ingresso de divisas refere-se aos recebimentos no exterior.

Não há reparos, todavia, a se fazer à decisão recorrida. De fato, a Delegacia da Receita Federal em Campinas - SP bem salientou a total ausência de fundamentação do auto de infração que, além de basear-se em frágil presunção, não promoveu o devido exame da documentação disponibilizada, cujos indicativos apontam pela regularidade das operações de remessa dos valores ao Brasil.

Não se pode perder de vista que a autuada é conhecido escritório de advocacia, não sendo razoável presumir que os valores referiram-se a valores outros que não os de prestação de serviços. De fato, caso realmente houvesse dúvida fundada quanto à origem dos recursos, por tratar-se de fato extraordinário, caberia ao Fisco prova cabal do fato, sendo absolutamente anti-jurídico a autuação por mera ilação, mormente quando o contribuinte apresenta farta e robusta documentação.

Nesse sentido, não há como fazer qualquer reparo à conclusão da Delegacia de origem que bem consignou que a autuação baseou-se apenas em planilha de autoria do próprio Recorrido, da qual inferiu uma frágil presunção que os respectivos valores não teriam representado entrada de divisas no país. A esse propósito, vale destacar a seguinte passagem da decisão ora recorrida de ofício.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 19515.001048/2003-14
Recurso nº : 129.106
Acórdão nº : 204-01.013

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE (COLO ORIGINAL)	
Processo nº	16 62 101
<i>[Assinatura]</i>	
Luzia Luzar Novais Mat. Supl. 91641	

2ª CC-MF
Fl.

Entretanto, na forma como foi procedida a fiscalização, não há como justificar a lavratura do auto de infração, não só porque a dedução tirada pelo auditor fiscal a partir da citada planilha é inconsistente, como também porque os documentos anexados pelo contribuinte levam à conclusão de que houve ingressos de divisas relativas a recebimento no exterior.

A falta de motivação apontada pela decisão recorrida realmente se verifica no caso concreto. O direito tributário é regido pelo princípio da legalidade estrita e o lançamento deve se basear sempre em premissas sólidas, que visem a apuração objetiva e inequívoca da ocorrência do fato gerador, a determinação da matéria tributável e cálculo dos tributos, na exata dicção do art. 142 do CTN.

De fato, como qualquer ato administrativo, o lançamento tributário não pode prescindir da devida fundamentação, sob pena de nulidade. Na obra acerca do "Lançamento Tributário", Eurico Marcos Diniz de Santi bem consigna que a motivação do ato administrativo é o fundamento da relação jurídica estabelecida entre Administração e o particular, assim pormenorizando seu entendimento no que evidencia que a motivação do ato é que fixa a relação entre as partes:

Observe-se, não é o motivo do ato sozinho o fato jurídico criador do ato-norma administrativo, nem é o motivo do ato suposto normativo do ato-norma. O motivo do ato é pressuposto fático e por tratar-se de fato não pode compor estrutura normativa proposicional. O que ingressa na estrutura normativa do ato-norma é a sua descrição: a enunciação linguística do motivo do ato. Ou seja, é a motivação que integra a estrutura normativa do ato-norma como seu antecedente normativo em nexo de causalidade jurídica (imputação) com seu consequente normativo: a relação jurídica intranormativa.

Com efeito, o lançamento tributário, como ato administrativo que é, decorre de um fato e deve estar motivado, ou seja, deve ser explicitado o que fundamenta (antecedente) a exigência fiscal (consequência da ocorrência do antecedente), o que não ocorreu no caso concreto.

Sem a devida motivação, fica afetado, inclusive, o princípio da ampla defesa e do contraditório, pois ao contribuinte não é dado certificar-se ao certo a extensão da irregularidade que lhe é imputada. A jurisprudência do Conselho de Contribuintes é farta em relação ao tema, sendo rigoroso no que tange à necessidade de auto de infração sempre ser calcado em premissas concretas, não tendo lugar para tributação sem a devida motivação. A esse respeito, vale citar a seguinte decisão:

LANÇAMENTO DE OFÍCIO – DESCRIÇÃO DO FATO – O auto de infração deverá conter obrigatoriamente a descrição completa do fato, base de cálculo e tributo – Compete à autoridade administrativa determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido com exatidão e rigor, donde incabíveis procedimentos por amostragem, a menos que expressamente contemplados em lei. **ELEMENTOS DE PROVA** – Cabe à Fazenda Nacional a comprovação suficiente da ocorrência e da quantificação dos fatos que embasam a exigência tributária. Recurso provido. (não destacado no original) (v. acórdão 201-76314)

No mesmo sentido, o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda já se manifestou, em diversas oportunidades, que a falta de comprovação dos fatos alegados no Auto de Infração, pelo Agente Fiscal autuante, acarreta a improcedência do lançamento. Note-se que não se trata de nulidade da autuação, mas de improcedência propriamente, tal como const. do



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFÉRENCIA ORIGINAL	
Brasília	16 02 07
Maria Luzina Novais Márcia Nogueira	

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 19515.001048/2003-14
Recurso nº : 129.106
Acórdão nº : 204-01.013

decisão de primeira instância deste feito. Confira-se os precedentes desse E. Conselho sobre este tema:

OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA - RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CAIXA - Na reconstituição da conta Caixa, que consiste em alocar os ingressos de recursos e desembolsos (pagamentos) nas datas em que efetuados, a prova da ocorrência da irregularidade denominada "saldo credor de caixa" é o ônus do Fisco. Tal procedimento não comporta presunções, exceto se favoráveis ao contribuinte. Portanto, o fisco deve fazer prova inequívoca da ocorrência de pagamentos não escriturados pela contribuinte.

Recurso voluntário provido. (Processo nº 10435.000568/97-80, Recurso: 105-126571, julgado em 13.10.2003, Acórdão: CSRF/01-04.671, Câmara Superior de Recursos Fiscais, não grifado no original)

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - REQUISITOS - O crédito tributário lançado deve revestir-se de elementos capazes de assegurar a certeza e a liquidez. A busca desses requisitos indispensáveis cabe ao fisco, não se admitindo a inversão do ônus da prova fora dos casos previstos em Lei.

IRPJ - CUSTOS/DESPESAS - GLOSA - Cabe ao fisco fazer a prova da inexistência das despesas/custos devidamente contabilizados e apoiados em documentos cuja regularidade não foi questionada.

DISPÊNDIOS COM A REFORMA DE BENS DE ATIVO - Para exigir a ativação dos gastos com a reforma de bens do ativo permanente, o fisco deverá demonstrar que houve aumento da vida útil prevista em, pelo menos, 12 meses. (Processo nº 10880.032219/94-62, Recurso: 133986, julgado em 1.7.2003, Sétima Câmara do E. Primeiro Conselho de Contribuintes)

IRPF - IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - PENSÃO JUDICIAL - PROVA DE PAGAMENTO - É direito do Contribuinte comprovar o alegado em sua declaração, utilizando-se de todos os meios de provas admitidas em Direito, cabendo ao Fisco o ônus da prova da falsidade ou ilegitimidade de documentos e declarações, trabalhando em favor do Contribuinte a presunção de inocência.

Recurso provido. (Processo nº 14052.001420/94-39, julgado em 16.4.1998, Acórdão 102-42900, Segunda Câmara do E. Primeiro Conselho de Contribuintes)

Não fosse isso o bastante para manter a improcedência da autuação, tem-se que não paira dúvidas que os valores internados referem-se aos serviços prestados no exterior, o que assegura ao contribuinte a isenção da Cofins com base no art. 14, inciso III, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, *in verbis*:

Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

(...)

III - dos serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas:

Realmente, como bem vislumbrado pela decisão de primeiro grau, a planilha de fls. 13, somada às centenas de contratos de câmbio e documentos acostados aos autos, não deixam dúvida que os ingressos são referentes a valores recebidos no exterior a título de honorários por prestação de serviços profissionais. Basta considerar que o valor apontado na coluna "Recebimento Exterior" está englobado no total de "Faturamento em Moeda Estrangeira", tendo o contribuinte apresentado contratos de câmbio que demonstram internação.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
16 02 07
Sandra Barbon Lewis
Mat. Sisp. 91641

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 19515.001048/2003-14
Recurso nº : 129.106
Acórdão nº : 204-01.013

de divisas em montantes bem superiores aos valores discriminados na coluna "Recebimento Brasil".

Bem conclui a decisão *a quo*, portanto, que tal fato evidencia que os contratos de câmbio representam ingresso de divisa dos valores recebidos pela autuada no exterior, ingresso esse isento da Cofins a luz da regra isentiva da MP em tela.

Pois, de fato, é inquestionável que os documentos apresentadas fazem prova dos contratos de câmbio firmados pelo Recorrido para realizar a internação de capitais, no período fiscalizado. Da mesma forma, restou claro que os valores remetidos pelo Recorrido para o Brasil foram depositados diretamente por seus clientes no exterior em suas contas bancárias mantidas em bancos estrangeiros. Esses valores foram objeto de remessas que englobam diversas faturas, cuja relação acompanhou os contratos de câmbio juntados aos autos.

Nota-se, por fim, que não existe obrigação legal no sentido de que os contratos de câmbio sejam firmados mês a mês, na medida do recebimento dos pagamentos. Embora o Banco Central do Brasil, pela Resolução 1964/92, estabeleça a obrigatoriedade de contratação de câmbio para a nacionalização dos valores, não há prazo para internar recursos.

Dessa forma, restando cabalmente comprovado que as receitas provenientes dos serviços prestados pelo Recorrido às pessoas jurídicas domiciliadas no exterior foram devidamente internadas no Brasil, bem como que o Auto de Infração é carente de motivos, há que se manter a decisão recorrida.

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

É como voto.

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 2006.

SANDRA BARBON LEWIS